

## Finanzwissenschaftliche Arbeitspapiere

Heinz Noe und Kai Hofmann

### **Verwaltungsreform in Hessen**

#### **Die Einführung einer Neuen Verwaltungssteuerung mit doppelter Buchführung**

Arbeitspapier Nr. 69 – 2004

ISSN 0179-2806

## Fachbereich Wirtschaftswissenschaften

Prof. Dr. Armin Bohnet  
Volkswirtschaftslehre IV  
Licher Straße 66  
35394 Gießen  
☎ 0641 99 22100

Prof. Dr. Wolfgang Scherf  
Volkswirtschaftslehre II  
Licher Straße 74  
35394 Gießen  
☎ 0641 99 22080

## Verwaltungsreform in Hessen

Die Einführung einer Neuen Verwaltungssteuerung mit doppelter Buchführung

### Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	3
<b>2</b>	<b>Ausgangspunkt der Reformüberlegungen</b>	3
2.1	Änderung gesellschaftlicher und wirtschaftlicher Rahmenbedingungen	3
2.2	Die Mängel des heutigen Haushaltssystems	4
<b>3</b>	<b>Die Verwaltungsreform in Hessen</b>	5
3.1	Die Projektfelder der Verwaltungsreform	5
3.2	Das Konzept der Neuen Verwaltungssteuerung (NVS)	6
3.2.1	Die Vorgeschichte der NVS	6
3.2.2	Die Ausgestaltung der NVS	7
<b>4</b>	<b>Die Doppik als Grundlage der NVS</b>	11
4.1	Doppik vs. Kameralistik	11
4.2	Die Entwicklung eines Verwaltungskontenrahmens	13
<b>5</b>	<b>Probleme der Einführung von NVS und Doppik</b>	14
5.1	Methodische Probleme	14
5.2	Wahrung der Budgetrechte des Parlamentes	14
5.3	Implementierungsprobleme	15
5.4	Wahrung kameraler Mindestanforderungen	16
<b>6</b>	<b>Schlussbemerkung</b>	17
	Literatur	18

## 1 Einleitung

Die öffentlichen Haushalte stehen vor erheblichen finanziellen Problemen. Bund, Länder und Gemeinden sehen sich in Folge geänderter wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Rahmenbedingungen bereits seit mehreren Jahren ständig steigenden Lasten bei wegbrechenden Einnahmen gegenüber. Um dennoch den Anforderungen gerecht zu werden, die sich aus dieser neuen Situation in Deutschland ergeben, treiben vor allem viele Kommunen und Länder die Reform ihrer Verwaltungsstrukturen und -abläufe voran.

Das Land Hessen hat bereits vor einigen Jahren eine der umfassendsten Verwaltungsreformen der vergangenen Jahrzehnte in Angriff genommen. Zentraler Bestandteil der hessischen Reformbestrebungen ist dabei die Einführung einer eng mit der doppelten Buchführung verknüpften Neuen Verwaltungssteuerung (NVS), die als Ersatz für das herkömmliche kamerale Haushaltssystem bis zum Jahr 2008 schrittweise in der hessischen Landesverwaltung implementiert werden soll. Mit einer konsequenten Orientierung an betriebswirtschaftlichen Steuerungsinstrumenten nimmt Hessen eine Vorreiterrolle unter den Ländern ein.

Im Folgenden soll die Einführung der Doppik in der hessischen Landesverwaltung näher vorgestellt werden. Hierzu wird in Abschnitt zwei zunächst kurz auf die Ursachen für die Reformbestrebungen eingegangen. In Abschnitt drei werden die einzelnen Bestandteile der hessischen Verwaltungsreform dargestellt, wobei der Schwerpunkt der Ausführungen auf der NVS liegt. Während Abschnitt vier der Doppik als Fundament der NVS gewidmet ist, werden in Abschnitt fünf die Probleme thematisiert, die mit einem Ersatz des kameralen Haushaltssystems durch die Doppik verbunden sind.

## 2 Ausgangspunkt der Reformüberlegungen

### 2.1 Änderung gesellschaftlicher und wirtschaftlicher Rahmenbedingungen

Bund, Länder und Gemeinden haben sich aufgrund einer weiter zunehmenden Globalisierung, der Überwindung der Teilung Deutschlands sowie dem absehbaren demographischen Wandel bereits seit Anfang der 90er Jahre auf dramatisch geänderte wirtschaftliche und gesellschaftliche Rahmenbedingungen einzustellen. Diese Veränderungen haben in Verbindung mit ständig wachsenden Ansprüchen von Unternehmen und Bürgern gegenüber dem öffentlichen Gemeinwesen zu einer immer stärkeren Belastung der öffentlichen Haushalte geführt. Die Situation wurde dabei dadurch verschärft, dass aufgrund einer deutlich abgeschwächten Wachstumsdynamik in Deutschland – anders als in früheren Jahrzehnten – die Einnahmen des Staates zunehmend hinter seinen Ausgaben zurückblieben<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Im Vergleich zu den Ergebnissen der Steuerschätzung des Arbeitskreis Steuerschätzung im Jahr 2000 für das Jahr 2003 lagen beispielsweise die auf Basis der Steuerschätzung vom November 2003 zu erwartenden Einnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden um rund 67 Mrd. Euro niedriger. Damit bewegen sich die Beträge in einer Größenordnung, die zumindest kurzfristig von den öffentlichen Haushalten durch entsprechende Anpassungen auf der Ausgabeseite nicht mehr aufgefangen werden können.

Der Staat hat auf diese Entwicklung mit einer Ausdehnung seiner Verschuldung reagiert. Allein im Jahr 2003 wiesen die öffentlichen Haushalte (einschließlich Sozialversicherungen) in der VGR-Abgrenzung des Maastricht-Vertrages ein Defizit von rund 85 Mrd. Euro oder rd. 4 % des Bruttoinlandsprodukts auf<sup>1</sup>. Der Schuldenstand stieg auf einen kaum vorstellbaren Wert von mehr als 1,3 Billionen Euro an. Die damit verbundenen Zinsbelastungen schränken die Handlungsspielräume der öffentlichen Haushalte ein und übersteigen zunehmend die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gebietskörperschaften. Besonders problematisch ist jedoch der mit der hohen Verschuldung verbundene Verlust an Entscheidungsmöglichkeiten für die kommenden Generationen.

Dieser Sachverhalt wiegt um so schwerer, als sich zukünftige Generationen nicht nur den Zins- und Tilgungsverpflichtungen gegenübersehen, die aus der direkten Staatsverschuldung resultieren, sondern sie zusätzlich auch solche Belastungen schultern müssen, die sich vor dem Hintergrund des demographischen Wandels aufgrund von Renten- und Pensionsansprüchen der heutigen Rentner und Arbeitnehmer ergeben<sup>2</sup>. Anders als private Unternehmen, die für absehbare zukünftige Belastungen Rückstellungen bilden müssen, hat es der Staat in der Vergangenheit versäumt, eine ausreichende Vorsorge zu treffen.

## 2.2 Die Mängel des heutigen Haushaltssystems

Neben polit-ökonomischen Erklärungsfaktoren hat das herkömmliche kamerale Haushaltssystem wesentlich zu dieser unbefriedigenden Entwicklung beigetragen. Aufgrund seiner alleinigen Ausrichtung an den Einnahmen und Ausgaben kann das kamerale System zwar kurzfristig Informationen über den finanziellen Status sowie die Liquidität des Landes liefern. Es stellt den politisch Verantwortlichen jedoch nur begrenzte Informationen über die zukünftigen Auswirkungen ihrer heutigen Entscheidungen zur Verfügung, weil es z.B. Pensionsansprüche oder Folgekosten von Investitionen nicht erfasst. Die Kameralistik begünstigt somit Entscheidungen, aus denen in Zukunft erhebliche Belastungen der öffentlichen Haushalte resultieren<sup>3</sup>.

Um diesen Mangel zu beseitigen und zudem größere Wohlstandsverluste künftiger Generationen als Folge des veränderten gesamtwirtschaftlichen Datenkranzes zu vermeiden, bedarf es einer Reform des öffentlichen Haushaltswesen, die eine höhere (Kosten-) Transparenz sowie eine verstärkte Effizienz der staatlichen Leistungserstellung gewährleistet. Mit dem heutigen kameralen System lassen sich diese Ziele nicht erreichen, weil es aufgrund einer weitgehend fehlenden Vermögens- und Kostentransparenz einer vollständigen Kalkulation der Kosten staatlicher Leistungen entgegensteht, Planung und Vollzug des Haushaltes sich nicht an den mit den staatlichen Ausgaben verbundenen Wirkungen, sondern nahezu ausschließlich am Mitteleinsatz orientieren und Anreize für wirtschaftliches Handeln völlig unterentwickelt sind.

---

<sup>1</sup> Die nach dem Maastricht-Vertrag maximal zulässige Defizitquote von 3 % wurde damit deutlich verfehlt.

<sup>2</sup> Ederer/Schüller gehen von einer Belastung in einer Größenordnung von fast 4.000 Mrd. Euro aus (vgl. Ederer/Schüller, Geschäftsbericht Deutschland AG, S. 29 ff.).

<sup>3</sup> Allerdings bietet auch ein besseres Haushaltssystem allein noch keine Gewähr gegen politisch motivierte Fehlentscheidungen. Es erhöht jedoch den Begründungszwang für die politisch Verantwortlichen.

Zudem darf nicht übersehen werden, dass eine effiziente und leistungsfähige öffentliche Verwaltung im sich weiter verschärfenden Standortwettbewerb eine immer wichtigere Rolle als Standortfaktor spielen wird. Schnelle, unbürokratische und wirtschaftliche Verwaltungsabläufe wirken sich hierbei ebenso positiv auf Standortentscheidungen von Unternehmen aus, wie eine ineffiziente Verwaltung potentielle Investoren abschreckt<sup>1</sup>. Die heutige, zentralistisch aufgebaute Verwaltung in Deutschland mit ihren in den letzten 300 Jahren entwickelten Strukturen kann in Folge ihrer hohen Inflexibilität modernen Anforderungen kaum mehr genügen.

### 3 Die Verwaltungsreform in Hessen

#### 3.1 Die Projektfelder der Verwaltungsreform

In Hessen haben sich die politisch Verantwortlichen als Reaktion auf die geänderten Rahmenbedingungen nach einer von allen Seiten intensiv und sachlich geführten Diskussion bereits vor mehreren Jahren für einen integrierten, ganzheitlichen Reformansatz entschieden, der alle herkömmlichen Systematiken, Verfahrensweisen und Organisationsstrukturen der Verwaltung auf den Prüfstand stellt und die bestehenden Mängel durch den Einsatz neuer Instrumente konsequent beseitigt. Das Land strebt hierbei eine Begrenzung der staatlichen Aufgabenwahrnehmung auf unabdingbare Kernbereiche, die Erhöhung der Qualität der Leistungserstellung sowie eine Verbesserung der Effizienz der staatlichen Leistungserstellung an.

Abbildung 1



<sup>1</sup> Nachhaltige Effizienzsteigerungen im öffentlichen Sektor sind zudem Voraussetzung dafür, die leistungshemmende Abgabenbelastung der Menschen und Unternehmen in Deutschland zu reduzieren, um damit den Standort Deutschland insgesamt zu stärken.

Die Reformmaßnahmen finden dabei in mehreren Projektfeldern statt (vgl. **Abbildung 1**). Neben dem weitgehenden Abbau von Vorschriften, Maßnahmen zur Privatisierung öffentlicher Ausgaben, der Delegation bzw. Bündelung von Aufgaben sowie der Verbesserung des Personalmanagements der öffentlichen Verwaltung zählt hierzu vor allem die Einführung der Neuen Verwaltungssteuerung (NVS).

Inhaltlich liegen die Schwerpunkte der hessischen Reformen bei einer umfassenden Aufgabenkritik, der Optimierung der Aufbau- und Ablauforganisationen sowie einer Dienstrechtsreform. Ergänzt werden diese Reformvorhaben durch flankierende Maßnahmen im Bereich der Personalentwicklung. Dabei sind insbesondere mit der Optimierung der Prozessorganisation erhebliche Dezentralisierungstendenzen verbunden, die in hohem Maße durch die kritische Überprüfung sowie den Abbau von Verwaltungsvorschriften und Gesetzen erreicht werden<sup>1</sup>. Darin spiegelt sich das Bestreben des Landes wider, die ökonomisch gebotene Zusammenführung von Finanzverantwortung und Entscheidungskompetenz voranzutreiben und gleichzeitig dem Subsidiaritätsprinzip wieder mehr Geltung zu verschaffen.

### **3.2 Das Konzept der Neuen Verwaltungssteuerung (NVS)**

#### *3.2.1 Die Vorgeschichte der NVS*

Den zentralen Bestandteil der hessischen Initiative zur Modernisierung der Verwaltung bildet die Einführung der auf der doppelten Buchführung basierenden Neuen Verwaltungssteuerung. Dem Beispiel von Ländern wie Neuseeland, der Schweiz, Kanada, den USA oder den Niederlanden folgend<sup>2</sup>, beabsichtigt das Land durch die schrittweise Einführung eines betriebswirtschaftlichen Instrumentariums in der öffentlichen Verwaltung die Mängel der herkömmlichen Kameralistik mit dem Ziel zu beseitigen, die Wirtschaftlichkeit der Landesverwaltung zu erhöhen und das Leistungsangebot für Bürger und Unternehmen zu verbessern.

Der Einführung der NVS ging seit 1992 eine intensive Such- und Erprobungsphase mit verschiedenen Modellversuchen voraus<sup>3</sup>. Zunächst wurde hierbei versucht, den Schwächen der Kameralistik durch eine Flexibilisierung des Haushaltes zu begegnen. Aus diesem Grund wurden u.a. kapitelübergreifende Deckungsfähigkeiten bei den sächlichen Verwaltungsausgaben, die Globalisierung des Haushalts durch Reduzierung der Titelvielelt sowie erweiterte Möglichkeiten zur Übertragung von Mitteln in das kommende Haushaltsjahr eingeführt.

Derartige Neuerungen wurden in unterschiedlicher Intensität und Vielfalt in allen Bundesländern erprobt. Im Ergebnis führten sie zu einer Erhöhung der Bewegungs- und Gestaltungsfreiheit der Verwaltungseinheiten vor Ort und leisteten damit einen wichtigen Beitrag zur Bekämpfung des sog. „Dezemberfiebers“. Die fiskalischen Effekte für den hessischen Landeshaushalt waren allerdings zweischneidig. Einerseits profitierte das Land von einer von den

---

<sup>1</sup> Hessen hat bereits Anfang der 90er Jahre eine Kommission „Arbeitsgruppe Verwaltungsvereinfachung“ gebildet. Deren Aktivitäten haben dazu beigetragen, dass über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg weit mehr als 4.000 Verwaltungsvorschriften und Erlasse, Benehmens- und Einvernehmensregelungen abgeschafft werden konnten. Dies bedeutet einen durchaus beachtlichen Erfolg für das Bestreben des Landes, die Verwaltungseffizienz zu verbessern und die Kosten der Aufgabenwahrnehmung zu senken.

<sup>2</sup> Vgl. u.a. Lüder, DÖV 2000, S.839 ff

<sup>3</sup> Vgl. hierzu auch *Bestgen*, Werkstattbericht, S. 9 ff.

einzelnen Verwaltungseinheiten zu erbringenden Effizienzdividende<sup>1</sup>. Andererseits führten die größeren Gestaltungsspielräume bei der Mittelbewirtschaftung dazu, dass der dem Landeshaushalt zugute kommende sog. „Bodensatz“, der sich aus im Haushaltsjahr nicht in Anspruch genommenen veranschlagten Haushaltsmitteln ergab, deutlich zurückging.

In der Folgezeit wurden Modellversuche mit Globalhaushalten und Projekte zur Einführung einer Kosten-/Leistungsrechnung mit und ohne Budgetierung erprobt. Im Jahr 1997 erfolgte der Start mehrerer Pilotprojekte, die in Anlehnung an bestehende Ansätze, vor allem an das von der Kommunalen Gemeinschaftsstelle (KGSt) für die Kommunen entwickelte Neue Steuerungsmodell, Erkenntnisse über den Einsatz der kaufmännischen Buchführung sowie über die Einführung eines Produkthaushaltes in der Landesverwaltung liefern sollten.

Am Ende dieses Prozesses stand im Juli 1998 ein grundlegender Beschluss der hessischen Landesregierung zur Einführung der NVS in der gesamten Landesverwaltung<sup>2</sup>. Alle Dienststellen des Landes sind danach verpflichtet, unter Beachtung kameraler Mindestanforderungen bis Ende 2004 nach den Regeln des kaufmännischen Rechnungswesens zu buchen. Spätestens im Jahr 2008 soll der Landeshaushalt flächendeckend als Produkthaushalt aufgestellt werden. Um dieses Ziel zu erreichen, wurde eine Vielzahl von Konzepten – z.B. zu den Grundsätzen des Rechnungswesens, ein Methoden-, Einführungs-, Controlling- und Budgetierungskonzept, ein Kontierungshandbuch etc. – entwickelt, anhand derer die Einführung der NVS in der Landesverwaltung erfolgt. Die Implementierung der NVS wird dabei im Rahmen von Staffelpänen koordiniert.

### 3.2.2 Die Ausgestaltung der NVS

#### a) Zentrale Bausteine der NVS

In der NVS tritt an die Stelle der bisherigen input-orientierten Steuerung des Haushalts über Kapitel und Titel im Rahmen des sog. Kontraktmanagements<sup>3</sup> eine ergebnis- bzw. output-orientierte Mittelzuweisung, mit einer dezentralen Ressourcenverantwortung sowie der Einführung von sog. Produkthaushalten<sup>4</sup>. Die ergebnisorientierte Budgetierung unterscheidet sich dabei grundlegend von der kameralen Haushaltssystematik, weil sie sich nicht auf die (weitgehende) Vorgabe eines bestimmten Mitteleinsatzes beschränkt, sondern die Leistungen in den Vordergrund stellt, die die Verwaltung für Bürger und Unternehmen erbringen soll.

<sup>1</sup> Diese Effizienzdividende belief sich bei den Personalausgaben auf 2 % und bei den sonstigen Ausgaben auf 3 % der veranschlagten Mittel.

<sup>2</sup> Dieser Beschluss baute nicht zuletzt auf einer Vielzahl von Vorüberlegungen und Erfahrungen auf, wie sie etwa in der Stadt Wiesloch mit dem so genannten Speyerer Modell gesammelt worden sind (vgl. hierzu ausführlich *Lüder*, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens). Maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung des Landes, die NVS mit doppelter Buchführung einzuführen, hatten auch H. *Brixner*, Geschäftsführer der Beratungsfirma arf-GmbH sowie die Mitglieder des Wissenschaftlichen Beirates beim HMdF, Prof. K. *Lüder*, Prof. B. *Rürup*, und Prof. K.-D. *Grüske*.

<sup>3</sup> Beim Kontraktmanagement erfolgt die Steuerung der Verwaltung über Zielvereinbarungen zwischen Parlament, Regierung und Verwaltungseinheiten. In diesen Zielvereinbarungen werden verbindlich die Qualität und Quantität der zu erstellenden Leistungen (Leistungsziele), das für die Leistungserstellung zur Verfügung gestellte Budget (Finanzziele) sowie Inhalt und Art der Berichterstattung (Berichtsziele) über den tatsächlichen Grad der Zielerreichung festgelegt.

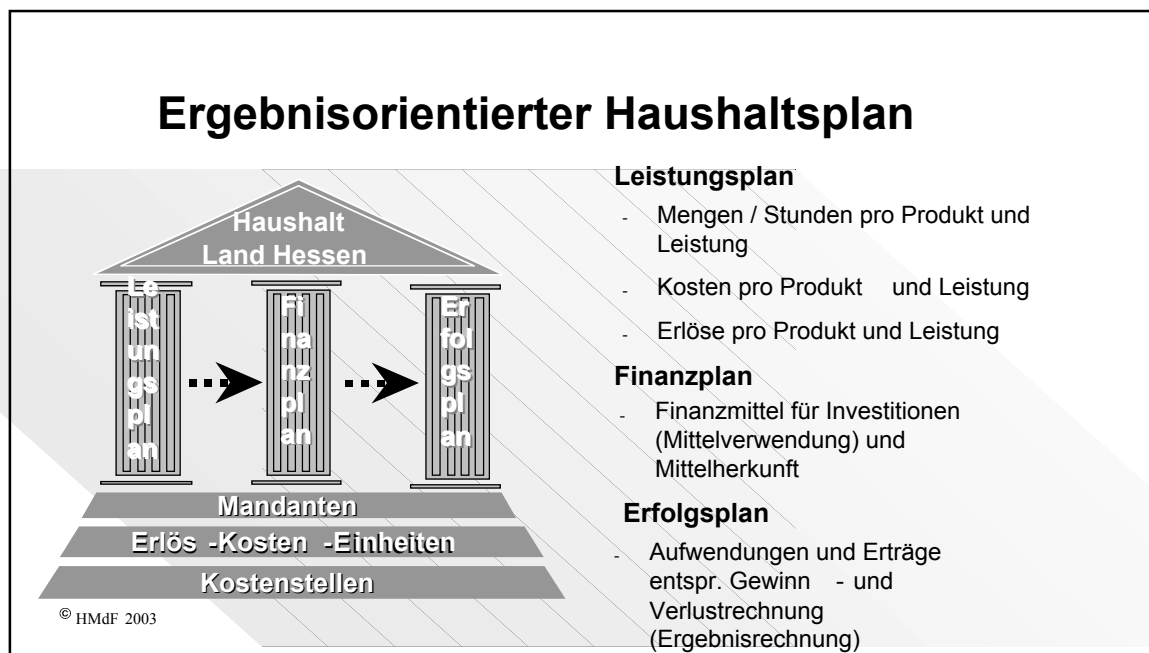
<sup>4</sup> Die Umsetzung des politischen Programms der Landesregierung erfolgt in Zukunft mit Hilfe von klar definierten Produkten, die von der Verwaltung angeboten werden. Der Landtag entscheidet anhand seiner politischen Zielvorstellung darüber, welche Produkte er in welchem Umfang von der Verwaltung „kaufen“ möchte (vgl. *HMdF (Hrsg.)*, Glossar, S. 76.).



Der Haushaltsgesetzgeber kann damit in Zukunft – anders als bisher – genau festlegen, welche Leistungen er für den von ihm bewilligten Mitteleinsatz erwartet.

Der Übergang zu einem ergebnisorientierten Haushaltsverfahren geht in Hessen mit einer Umstellung des öffentlichen Haushalts auf die im Unternehmenssektor übliche doppelte Buchführung einher. Die Doppik dient dabei als Fundament für die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung, einer im Rahmen der NVS notwendig werdenden zwischenbehördlichen Leistungsverrechnung sowie der Implementierung eines auf einem aussagefähigen Kennzahlensystem basierenden operativen und strategischen Controllings. Mit Hilfe dieser Instrumente sollen die Kostentransparenz in der öffentlichen Verwaltung erhöht und vorhandene Einsparpotentiale im öffentlichen Sektor ermittelt werden. Technisch wird das neue Rechnungswesen durch die Standardsoftware SAP R/3 unterstützt, die im Rahmen des Landesreferenzmodells Rechnungswesen (LRM) an die spezifischen Bedarfe der öffentlichen Verwaltung angepasst wurde.

**Abbildung 2**



#### b) Der ergebnisorientierte Haushaltsplan

Anders als im kameralen System muss im Zuge der zukünftigen leistungsbezogenen Plan-aufstellung der Haushaltsplan verbindlich in einen Leistungs-, Erfolgs- und Finanzplan untergliedert werden (vgl. **Abbildung 2**)<sup>1</sup>. Im Leistungsplan werden zum einen die Produkte der jeweiligen Verwaltungseinheiten (z.B. Besteuerung von Personengesellschaften, die Ausbildung von Studenten etc.) sowie die dafür anfallenden bzw. erwarteten Kosten (z.B. Personalkosten, Abschreibungen, Sachkosten) und Erlöse (z.B. Gebühren, Produktabgeltungen) dargestellt. Zum anderen bildet er die Grundlage für den Erfolgs- und den Finanzplan und

<sup>1</sup> Rechtliche Grundlagen hierfür sind der § 6a HGrG sowie der § 7a LHO Hessen. Das Land folgt mit den Begriffen „Erfolgs- und Finanzplan“ der Gliederungsterminologie des Wirtschaftsplans bei kaufmännisch buchenden Landesbetrieben.

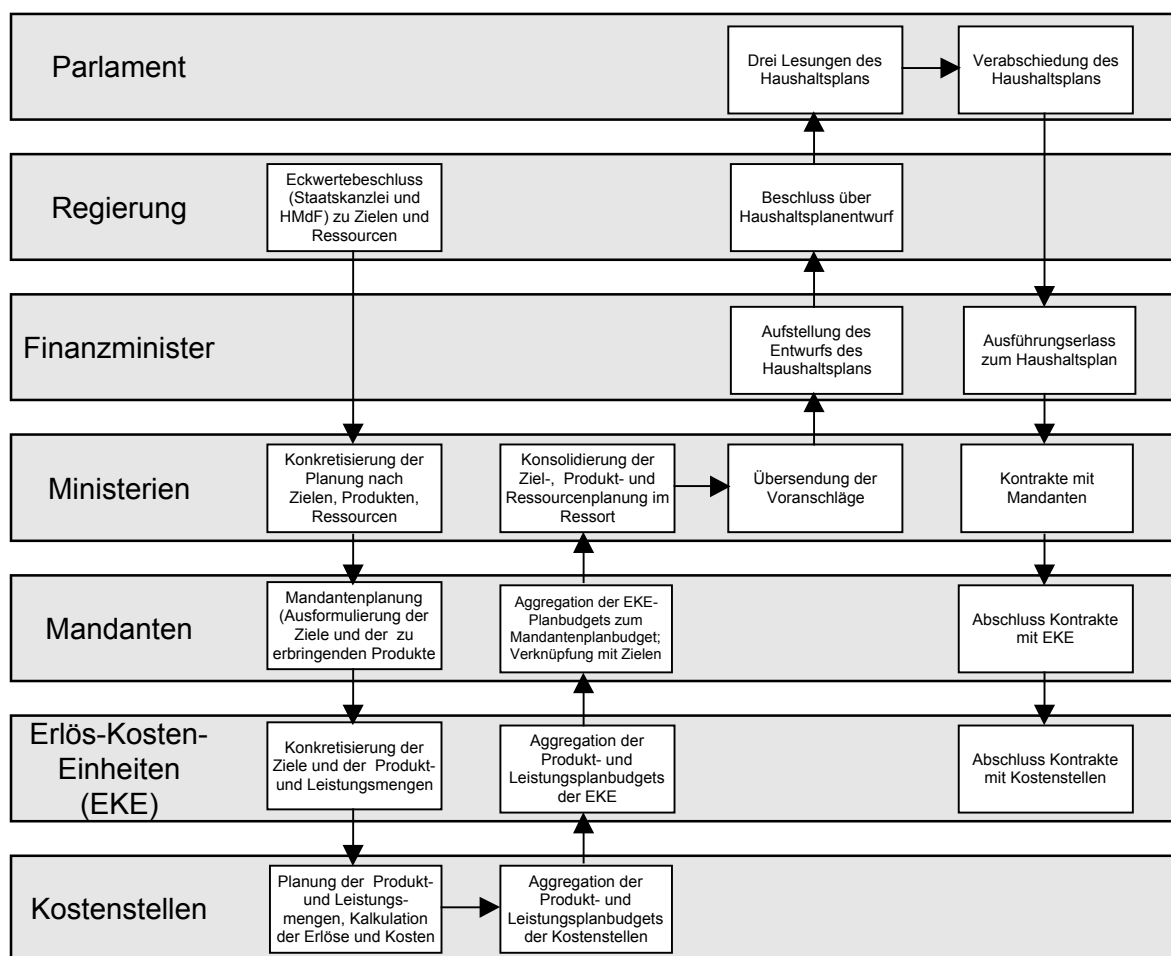


weist in den Erläuterungen Kennzahlen aus, die Aussagen über die Qualität der Produkte und die angestrebten Wirkungen zulassen.

Im Erfolgsplan werden die voraussichtlich anfallenden Erträge und Aufwendungen aufgeführt, die sich aus der planmäßigen Umsetzung des Leistungsplans ergeben. Der Finanzplan enthält Angaben über Art und Umfang der geplanten Investitionen sowie über deren jeweilige Finanzierung durch Eigen- und Fremdkapital. Die Rechnungslegung erfolgt – aufbauend auf der Doppik – anhand einer Ergebnis-, Vermögens- und Finanzrechnung, die um einen Leistungsbericht ergänzt wird. Zudem wird im Rahmen einer Kosten- und Leistungsrechnung für Controllingzwecke ein internes Steuerungswesen eingerichtet.

### Abbildung 3

## Der neue Budgetierungsprozess



© HMdF 2003

Im produktorientierten und dezentral gestalteten Budgetierungsprozess bilden sog. Mandanten, die in der Privatwirtschaft mit einem rechtlich selbstständigen Unternehmen vergleichbar wären, den Ausgangspunkt (vgl. dazu **Abbildung 3**)<sup>1</sup>. Diese nehmen nach Maßgabe der von der Landesregierung vorgegebenen politischen Ziele eine Konkretisierung der zu erreichen-

<sup>1</sup> Bei Mandanten handelt es sich um abgeschlossene, homogene und eigenverantwortliche Organisationseinheiten, für die ein eigener Verwaltungsabschluss erstellt werden muss.

den Ziele sowie der zu erbringenden Leistungen vor und sind nach der Verabschiedung des Haushaltsplanes durch das Parlament für die Erreichung der mit ihm vereinbarten Ziele verantwortlich. Das Hessische Ministerium der Finanzen ist dabei ebenso ein Mandant wie die Steuerverwaltung, der landeseigene Betrieb Hessenforst, die staatlichen Schulämter oder die Hochschulen. Innerhalb der Mandanten werden sog. Erlös-Kosten-Einheiten (EKE) gebildet, die ihrerseits wieder aus mehreren Kostenstellen bestehen<sup>1</sup>. Das Budgetierungskonzept ist darauf angelegt, dass es den Mandanten eine weitgehende Freiheit der Bewirtschaftung einräumt. Diese können grundsätzlich frei über den Ressourceneinsatz entscheiden, sofern sichergestellt ist, dass die vom Gesetzgeber festgelegten Produkte auch erbracht werden.

Für den gesamten Landesbereich sind zurzeit ca. 75 Mandanten vorgesehen, für die eigene Buchungskreise implementiert werden. Dies stellt eine relativ überschaubare Zahl dar und gewährleistet eine größtmögliche Transparenz des Systems. Allerdings darf nicht übersehen werden, dass hinter dieser begrenzten Zahl von Mandanten neun Ressorts mit nahezu 800 Dienststellen und etwa 15.000 Anwendern stehen. Es ist offensichtlich, dass die Umsetzung dieser Konzeption einen gewaltigen Schulungs- und Koordinierungsaufwand erfordert. Dennoch können sich die bislang erzielten Fortschritte sehen lassen: Bis zum Jahresende 2003 wurde das Rechnungswesen bei etwa drei Viertel aller hessischen Dienststellen auf das kaufmännische Rechnungswesen mit SAP R/3 umgestellt; bis Ende 2004 werden alle Dienststellen des Landes die kaufmännische Buchführung eingeführt haben. Unterstützt wird die Einführung der Doppik durch das neu gegründete Hessische Competence Center (HCC), das als zentrale Informations- und Servicestelle für alle Fragen und Probleme, die mit dem Einsatz sowie dem Betrieb von SAP R/3 verbunden sind, zur Verfügung steht.

Bei der Einführung der NVS mit der doppelten Buchführung nehmen die Hochschulen des Landes eine Vorreiterrolle ein<sup>2</sup>. Diese exponierte Stellung spiegelt sich insbesondere darin wider, dass mit dem Hochschulprogrammhaushalt 2003 zum ersten Mal ein Aufgabenbereich des Landes vollständig nach den Maßgaben der NVS im Landeshaushalt erfasst wurde<sup>3</sup>. In Abstimmung mit externen Beratungsfirmen, dem Hessischen Ministerium für Wissenschaft und Kunst sowie dem Hessischen Ministerium der Finanzen haben die hessischen Hochschulen in enger Kooperation ein hochschulspezifisches SAP-Referenzmodell erarbeitet, auf dessen Basis die Einführung der NVS vorgenommen wird<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Bei der Steuerverwaltung bilden die einzelnen Finanzämter die EKE. Bei den Kostenstellen wird dann nach den jeweiligen Steuerarten differenziert. Demgegenüber wird im Hessischen Ministerium der Finanzen auf die Bildung von EKE verzichtet. Die fünf Abteilungen des Ministeriums bilden jeweils eine eigene Kostenstelle.

<sup>2</sup> Siehe hierzu ausführlich *Wüstemann/Brixner*, Hochschulprogrammhaushalt, S. 1 ff.

<sup>3</sup> Vgl. *Hessisches Ministerium für Wissenschaft und Kunst*, Der neue Hochschulprogrammhaushalt, S. 4.

<sup>4</sup> Dabei erfolgte die Einführung der Finanzbuchhaltung an den hessischen Hochschulen in zwei Schritten. Nachdem im Jahr 2000 bereits vier Hochschulen auf die kaufmännische Buchführung umstellten, wurde die Kameralistik mit Beginn des Jahres 2001 auch an den restlichen Hochschulen durch die Doppik ersetzt.

## 4 Die Doppik als Grundlage der NVS

### 4.1 Doppik vs. Kameralistik

Angeichts der Mängel der herkömmlichen Kameralistik arbeiten nicht nur Hessen, sondern auch die übrigen Länder und der Bund an einer Weiterentwicklung ihres Haushaltswesens. Dabei bevorzugen derzeit noch einige Länder eine um eine Kosten- und Leistungsrechnung erweiterte Kameralistik. Hessen hat jedoch bewusst einen anderen Weg gewählt und konsequent auf das im privaten Sektor bereits seit mehreren Jahrhunderten praktizierte und in öffentlichen Teilbereichen sogar gesetzlich vorgeschriebene doppelte Rechnungswesen gesetzt. Maßgeblich für die hessische Entscheidung waren dabei die eindeutigen Vorteile, die die Doppik gegenüber der (erweiterten) Kameralistik aufweist<sup>1</sup>.

1. Im Gegensatz zur Kameralistik beschränkt sich das doppelte Rechnungswesen nicht auf eine reine Zahlungsrechnung und damit auf die Darstellung von Geldverbrauch (Ausgaben) und Geldeingang (Einnahmen). Vielmehr bildet sie über eine Aufwands- und Ertragsrechnung auch die mit einer Leistungserstellung verbundenen, jedoch nicht unmittelbar zahlungswirksamen Ressourcenveränderungen ab, weil sie z.B. die notwendige Bildung von Rückstellungen oder Abschreibungen erfasst. Sie trägt damit erheblich zur Erhöhung der Kostentransparenz der staatlichen Leistungserstellung bei.
2. Die Veränderungen der Ressourcen werden durch die doppelte Buchführung im Rahmen der Vermögensrechnung systemimmanent und ohne weiteren Aufwand mit dem Bestand an Vermögen und Verbindlichkeiten verknüpft. In der Kameralistik kann dies demgegenüber nur durch zusätzliche und kostenintensive Rechnungen erreicht werden, weshalb Vermögensrechnungen bei allen Gebietskörperschaftsebenen bisher unterblieben. Der Vorteil einer umfassenden Erfassung von Vermögensänderungen besteht jedoch darin, die wirtschaftlichen Auswirkungen von Entscheidungen besser beurteilen zu können. Die politischen Entscheidungsträger erhalten beispielsweise Informationen darüber, ob die im Haushaltsplan vorgesehenen Maßnahmen zur Erhöhung des Nettovermögens des Landes beitragen, oder aber ob deren Finanzierung Eingriffe in die Vermögenssubstanz erfordert. Da jede Regierung ein starkes Interesse zumindest an einer Wahrung des bisherigen Nettovermögens haben sollte, trägt ein auf der Doppik basierendes Rechnungswesen den Interessen der künftigen Generationen nachhaltig Rechnung.
3. Ein weiterer Vorteil der kaufmännischen Buchführung liegt in der Vereinheitlichung des Rechnungswesens für die gesamte öffentliche Verwaltung, der das kaufmännische Rechnungswesen keineswegs wesensfremd ist. Vielmehr wird Doppik bereits seit Jahrzehnten in Teilbereichen der öffentlichen Haushalte, wie z.B. den Landesbetrieben, angewandt<sup>2</sup>. Durch die Aufhebung der derzeit noch bestehenden Fragmentierung des Rechnungswesens in Kameralistik und doppelte Buchführung wird in Zukunft eine konsolidierte Gesamtbetrachtung eines Landes in Form einer Gesamtbilanz ermöglicht. Das bisherige

<sup>1</sup> Vgl. exemplarisch Häfner, Doppelte Buchführung für Kommunen 2002, S. 17 ff; Brixner/Harms/Noe, Verwaltungskontenrahmen 2003, S. 17 ff.

<sup>2</sup> Landesbetriebe sind nach den §§ 26 und 110 LHO zur Aufstellung eines Wirtschaftsplans, einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlust-Rechnung verpflichtet.

Nebeneinander von nur begrenzt miteinander vergleichbaren Systemen entfällt. Die neue Vergleichbarkeit führt zu einer Offenlegung von Effizienzpotentialen in den einzelnen Verwaltungssektoren und schafft damit eine wichtige Voraussetzung für merkliche Kosteneinsparungen.

4. Aus technischer Sicht spricht für die doppelte Buchführung, dass sie aufgrund der zwingend vorgeschriebenen doppelten Buchungen die Fehler- und Manipulationsanfälligkeit des Rechnungswesens deutlich reduziert, da bei jedem Geschäftsvorfall Ergebnis- und Vermögensveränderungen stets automatisch und vollständig erfasst werden. Darüber hinaus kann die doppelte Buchführung auf bewährte betriebswirtschaftliche IT-Software – wie das System SAP R/3 – zurückgreifen und vermeidet damit kostspielige Eigenentwicklungen, wie sie im Rahmen einer erweiterten Kameralistik notwendig werden. Zudem lassen sich die Ergebnisse der doppischen Rechnungslegung ohne Probleme in die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung übertragen, während die Kameralistik erhebliche Umrechnungsprobleme verursacht, die letztlich nicht befriedigend gelöst werden können.
5. Bei der Entscheidung des Landes, auf die doppelte Buchführung zu setzen, spielten auch die Erfahrungen eine Rolle, die eine Vielzahl von Kommunen mit der Einführung einer erweiterten Kameralistik gemacht haben. Dabei zeigte sich, „dass es trotz des Einsatzes einer Kosten- und Leistungsrechnung kaum [gelingt], die Steuerung der Verwaltung tatsächlich von den kameralen Informationen zu lösen“. Vielmehr [„mutierten“] die neuen Steuerungselemente – wie die Kosten- und Leistungsrechnung – zu [überwiegend] nachrichtlich geführten zusätzlichen Systemen“<sup>1</sup>. Da es sich bei der Doppik um ein umfassendes Alternativkonzept handelt, das an die Stelle der bisherigen Kameralistik tritt, werden solche Probleme in Hessen weitestgehend vermieden.

Gegen die Einführung der doppelten Buchführung in der öffentlichen Verwaltung wird argumentiert, dass sie aufgrund ihrer vermeintlichen Orientierung an einer kaufmännischen Gewinnermittlung nicht für den staatlichen Sektor geeignet sei. Die Vertreter dieser Auffassung übersehen hierbei jedoch das „Wesen“ der doppelten Buchführung, die nicht ausschließlich auf die Ermittlung eines kaufmännischen Gewinns abstellt, sondern originär dem Nachweis von Vermögensveränderungen dient. „Die doppische Erfolgsrechnung weist die betrieblichen Ursachen einer Veränderung der Vermögenswerte in der Bilanz nach, indem alle erfolgswirksamen Bestandänderungen gegen ein Aufwands- oder Ertragskonto gebucht werden. Die Erfolgsrechnung dient daher nicht nur der Ermittlung eines kaufmännischen Gewinns, sondern – methodisch betrachtet – dem Nachweis der Herkunft von Erträgen und Aufwendungen, die schließlich zu Veränderungen des Reinvermögens (Vermögen abzüglich Schulden) einer bilanzierenden Einrichtung führen“<sup>2</sup>. Da Aufwendungen und Erträge letztlich nichts anders als monetarisierte Ressourcenverbräuche bzw. -zuwächse darstellen, gibt die Erfolgsrechnung im Rahmen der doppelten Buchführung lediglich den Ressourcenverbrauch in einer Periode wider<sup>3</sup>. Sowohl der periodisierte Ressourcenverbrauch als auch die Veränderung des Reinvermögens sind jedoch auch aus der Sicht öffentlicher Einrichtungen von besonderer Relevanz.

---

<sup>1</sup> Bestgen, Werkstattbericht, S. 14.

<sup>2</sup> Brixner/Harms/Noe, Verwaltungs-Kontenrahmen, S. 22.

<sup>3</sup> Brixner/Harms/Noe, Verwaltungs-Kontenrahmen, S. 22.

## 4.2 Die Entwicklung eines Verwaltungskontenrahmens

Die Einführung eines auf der Doppik basierenden Rechnungswesens machte – in Anlehnung an den in der Industrie üblichen Industriekontenrahmen – die Entwicklung eines Kontenrahmens<sup>1</sup> notwendig, der auf die Bedürfnisse der öffentlichen Verwaltung zugeschnitten ist und als notwendiges organisatorisches Fundament der Doppik die Voraussetzung für die Einführung des neuen Rechnungswesens sowie der NVS in der hessischen Landesverwaltung darstellt<sup>2</sup>.

Aufbauend auf dem 1986 vom Bundesverband der Deutschen Industrie herausgegebenen Industriekontenrahmen (IKR) wurden in Hessen seit 1997 Aufbau und Struktur des IKR auf ihre Übertragbarkeit auf die öffentliche Verwaltung geprüft. Ziel war es dabei, einen Kontenrahmen zu entwickeln, der als Standard-Kontenrahmen für das öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen die gesamte Bandbreite der öffentlichen Aktivitäten von rechtlich verselbstständigten Kapitalgesellschaften, über Landesbetriebe bis hin zu den neu zu schaffenden „Verwaltungsmandanten“ in einer integrierten, geschlossenen und konsolidierungsfähigen Systematik abbildet. Obwohl in einer Vielzahl von Fällen Änderungen bzw. Ergänzungen am IKR vorgenommen wurden<sup>3</sup>, um damit den Besonderheiten der öffentlichen Verwaltung Rechnung zu tragen, wurden Grundaufbau und die Logikstruktur des herkömmlichen IKR in wesentlichen Teilen übernommen<sup>4</sup>.

Der nunmehr vorliegende Verwaltungskontenrahmen (VKR) gibt „verbindlich für alle Anwender der hessischen Landesverwaltung mit doppischem Rechnungswesen die Kontengruppen, Hauptkonten und soweit definiert auch die Konten vor“<sup>5</sup>. Die Eignung des VKR in der Verwaltungspraxis wurde mittlerweile u.a. in allen hessischen Hochschulen sowie in einigen hessischen Kommunen (Landkreis Darmstadt-Dieburg, Lahn-Dill-Kreis, Stadt Dreieich) mit Erfolg erprobt<sup>6</sup>. Durch Beschluss der Finanzministerkonferenz vom 26. Juni 2003 konnte darüber hinaus erreicht werden, dass der in enger Kooperation mit den Ländern Baden-Württemberg, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen vom Land entwickelte Kontenrahmen im wesentlichen auch als Grundlage für die Entwicklung eines bundeseinheitlichen Kontenrahmens dient.

<sup>1</sup> Bei einem Kontenrahmen handelt es sich um ein Verzeichnis, in dem die Konten, auf denen die einzelnen Geschäftsvorfälle innerhalb einer wirtschaftlich tätigen Einheit buchhalterisch erfasst werden, nach sachlichen und zeitlichen Kriterien gegliedert werden.

<sup>2</sup> Vgl. dazu ausführlich *Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.)*, Kontierungshandbuch 2001, S. 6 ff.

<sup>3</sup> Beispiele hierfür lassen sich im Anlagevermögen (Kontengruppe 06 „Sachanlagen und Gemeingebrauch“), im Umlaufvermögen (Kontengruppe 26 „Forderungen aus Transferleistungen“ sowie beim Eigen- (z.B. Kontengruppe 30 „Nettoposition“) und Fremdkapital (Kontengruppe 48 „Verbindlichkeiten aus Transferleistungen“) finden.

<sup>4</sup> Dies geschah u.a. deshalb, um eine möglichst große Vergleichbarkeit zwischen öffentlicher Verwaltung und privaten Unternehmen zu gewährleisten.

<sup>5</sup> *Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.)*, Kontierungshandbuch, S. 6. Aufbauend auf dem Verwaltungskontenrahmen wurden Verwaltungskontenpläne entwickelt, in denen die spezifischen Anforderungen der einzelnen Buchungskreise (Mandanten) berücksichtigt werden.

<sup>6</sup> Vgl. dazu ausführlich *Körner*, Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem.

## 5 Probleme der Einführung von NVS und Doppik

### 5.1 Methodische Probleme

Trotz des derzeit erreichten Standes war und ist die Einführung der NVS und mit ihr des kaufmännischen Rechnungswesens mit einer Vielzahl von Problemen verbunden, die im Rahmen eines permanenten Prozesses von „Versuch und Irrtum“ gelöst wurden oder in Zukunft noch einer Lösung bedürfen.

Zu den methodischen Problemen zählte beispielsweise die im Rahmen einer sinnvollen Aufwands- und Ertragsrechnung erforderlich werdende Monetarisierung von Verwaltungsleistungen. Anders als Unternehmen in der Privatwirtschaft, die ihre Güter und Dienstleistungen in aller Regel am Markt veräußern (können), existiert für eine Vielzahl von Verwaltungsleistungen, wie z.B. die Wahrung der inneren Sicherheit durch die Polizei, die Erstellung eines Steuerbescheids durch die Steuerverwaltung oder die wissenschaftliche Publikation eines Hochschulprofessors weder ein Marktpreis noch ersatzweise ein Marktvergleichspreis. Damit fehlen der Erfolgsrechnung jedoch wichtige Grundlagen für eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung. Es ist offensichtlich, dass eine Gewinn- und Verlustrechnung, die lediglich den bezifferbaren Aufwand erfasst, den nicht monetarisierbaren Ertrag aber unberücksichtigt lässt, wenig aussagekräftige Ergebnisse generiert.

Dieses Problem wird im Rahmen der NVS dadurch gelöst, dass an die Stelle des Marktpreises, der letztlich die Zahlungsbereitschaft der Konsumenten widerspiegelt, die Bereitschaft des Parlamentes tritt, für konkret bestimmte Verwaltungsleistungen die erforderlichen (Steuer-)Mittel zur Verfügung zu stellen (Produktabgeltung). Der Haushaltsgesetzgeber legt im Rahmen der Budgetierung nicht nur den politisch angestrebten Leistungszweck, z.B. die Zahl von Universitätsabschlüssen, fest. Vielmehr entscheidet er auch darüber, wie viel er von den vorhandenen (knappen) finanziellen Mitteln für die Erreichung dieses Zieles einsetzen möchte. Aus Sicht der Verwaltungseinrichtungen (Mandanten) bildet sich hierdurch ein „(Steuer-)preis“, den die Verwaltung für die Erbringung ihrer Leistung erzielen kann. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sind diese Leistungsabgeltungen als Erträge oder Erlöse zu interpretieren und müssen entsprechend verbucht werden<sup>1</sup>.

### 5.2 Wahrung der Budgetrechte des Parlamentes

Aus finanzverfassungsrechtlicher Sicht muss gewährleistet sein, dass die Einführung der Neuen Verwaltungssteuerung zu keiner Beeinträchtigung der Budgetrechte des Parlamentes führt, sondern diese vielmehr stärkt. Auch in Zukunft müssen die Verfassungsprinzipien der sachlichen und zeitlichen Spezialität des Haushalts strikt beachtet werden<sup>2</sup>. Eine Budgetierung, die lediglich durch eine umfassende Globalisierung und Flexibilisierung der Haushalts-

---

<sup>1</sup> Vgl. Brixner/Harms/Noe, Verwaltungs-Kontenrahmen, S. 127.

<sup>2</sup> Vgl. Seikel, DÖV 2003, S. 525 f. sowie Brixner/Harms/Noe, Verwaltungs-Kontenrahmen, a.a.O. (Fn. 12), S. 50 ff.



titel die Bewirtschaftung für die Verwaltung vereinfachen will, würde das Budgetrecht des Parlaments eindeutig aushöhlen und letztlich aufheben<sup>1</sup>.

Zur Stärkung der Budgetrechte des Parlaments sieht der hessische Weg daher die – bereits erwähnte – Haushaltsbudgetierung nach Leistungszwecken vor<sup>2</sup>. Danach ist eine Budgetierung von Organisationseinheiten (Mandanten) dann möglich, wenn bei definiertem maximalem Ausgabevolumen Art und Umfang der zu erbringenden Leistungen durch Gesetz oder im Haushaltsplan ausdrücklich festgelegt sind. An Stelle des Rechts des Parlamentes, über jeden Einzeltitel sowie die Art der Mittelverausgabung (z.B. Ausgaben für Personal, Schreibtsche, Dienstreisen) zu bestimmen, tritt die verbindliche Festlegung, in welcher Qualität und in welchem Umfang die Verwaltung im Rahmen des zur Verfügung gestellten Mittelvolumens Leistungen zu erbringen hat. Auch die mit der Budgetierung vorgesehene Beibehaltung des Jährlichkeitsgrundsatzes dient der Sicherung der Rechte des Parlaments. Dadurch wird u.a. gewährleistet, dass der Haushaltsgesetzgeber über die Verwendung von erzielten Budgetüberschüssen jährlich entscheiden kann. Aus dem Jährlichkeitsprinzip folgt im Übrigen auch die Notwendigkeit einer jährlichen Vermögensrechnung.

Der Hessische Landtag hat sich im Rahmen einer Enquete-Kommission „Zukünftige Aufgaben des Hessischen Landtages an der Wende zum 21. Jahrhundert“<sup>3</sup> sehr eingehend mit diesem Themenkomplex befasst. Die Kommission gelangte dabei zu dem klaren Ergebnis, dass die Neue Verwaltungssteuerung der richtige Weg sei. Sie hat ihre positive Grundeinstellung allerdings mit einigen Empfehlungen und Forderungen verknüpft und dabei auf die Sicherstellung umfassender Beteiligungsrechte, z. B. bei der Bestimmung von Leistungszielen oder von Budgetregeln, gedrungen sowie die Garantie wichtiger Informationsrechte, z. B. die jährliche Vorlage eines mittelfristigen Programmplans, gefordert. Es steht außer Frage, dass bei der Umsetzung des Projekts die Wünsche und Empfehlungen des Parlaments zu beachten sind.

### 5.3 Implementierungsprobleme

Bei einem umfangreichen, komplexen und ambitionierten Projekt wie der Einführung der NVS lassen sich Implementierungsprobleme nicht vermeiden. Zu diesen Problemen zählt insbesondere ein erhöhter eigener und externer Personalbedarf, der für das Land einen zwar zeitlich begrenzten, jedoch nicht unerheblichen Mehraufwand bedeutet. Darüber hinaus sieht sich die Neue Verwaltungssteuerung bei Teilen der Beschäftigten noch einigen Vorbehalten gegenüber. Neben immer wieder zu beobachtenden Beharrungstendenzen, die allerdings nicht nur in der öffentlichen Verwaltung auftreten, spielen hierbei auch Informationsdefizite der Mitarbeiter sowie „Kinderkrankheiten“ der NVS eine Rolle. Die Landesregierung versucht, diese Defizite durch enge Kooperation mit den Personalvertretungen, umfangreiche

<sup>1</sup> Die Verwaltung könnte in diesem Fall allein bestimmen, für welche Zwecke welche Mittel eingesetzt werden. Damit wäre aber der Grundsatz der sachlichen Bindung unterlaufen. Auch die Rechnungslegung der Exekutive gegenüber dem Parlament sowie deren Prüfung durch die Rechnungshöfe würde sinnlos, da die Verwaltung lediglich nachweisen müsste, dass sie global veranschlagte Mittel auch global verausgabt hat. Eine solche Vorgehensweise stünde nicht mehr im Einklang mit den Anforderungen der Verfassung.

<sup>2</sup> Hessen nutzt dabei die Möglichkeiten, die sich durch den 1997 neu in das Haushaltsgrundsätzegesetz eingeführten § 6a eröffnet haben.

<sup>3</sup> Vgl. *Bericht der Enquetekommission*, Landtags-Drucksache 15/4000, S. 42 ff.



Schulungs- und Informationsprogramme sowie durch den Einsatz von sog. „Multiplikatoren“, die innerhalb der Verwaltungen für eine höhere Akzeptanz des Projekts „NVS“ werben, auszugleichen.

Vielfach wurden auch die Kosten des NVS-Projekts, insbesondere die Kosten für die Einführung von SAP R/3<sup>1</sup>, kritisiert, die nach Ansicht der Kritiker den Nutzen der Haushaltsmodernisierung bei weitem übersteigen würden. In der Tat ist die Umstellung des Rechnungswesens mit einem erheblichen Aufwand verbunden. Jedoch lässt sich eine umfassende Reform des Haushaltswesens nicht zum „Nulltarif“ erreichen. Gleichwohl fokussiert die geäußerte Kritik auf ein Problem der NVS, das sich insbesondere auf deren Akzeptanz auswirkt: Während die Kosten der Einführung zum jetzigen Zeitpunkt entstehen und weitestgehend bekannt sind, fallen die zu erwartenden Einsparungen und Effizienzsteigerungen erst in der Zukunft an und lassen sich daher nicht zuverlässig bestimmen. Schätzungen gehen jedoch davon aus, dass mit der vollständigen Implementierung des Systems Einsparungen in Höhe von jährlich bis zu 50 Mio. Euro erzielt werden können. Letztlich unterscheidet sich die Situation des Landes insoweit nicht von der eines Unternehmens, das – obwohl es die zukünftige Entwicklung am Markt nicht vorhersehen kann – in innovative Produkte investiert, um den wirtschaftlichen Erfolg dauerhaft zu sichern.

#### 5.4 Wahrung kameraler Mindestanforderungen

Die Einführung der NVS ging einher mit einer Änderung des Haushaltsgrundsätzegesetzes im Jahr 1997. Auf Initiative des Landes Hessen verständigten sich nach intensiver, kontroverser Diskussion Bund und Länder auf die Einführung der §§ 6a sowie 33a HGrG. Auch wenn dabei das Ziel der Landesregierung nicht erreicht wurde, die kameralistische durch eine kaufmännische Buchführung langfristig vollständig zu ersetzen, stellen diese Änderungen gleichwohl einen Schritt in die richtige Richtung dar, weil sie den hessischen Reformansatz im Kern unterstützen<sup>2</sup>. Nachteilig ist, dass aufgrund des § 6a Abs. 2 HGrG „auch bei dezentraler ergebnisorientierter Budgetierung weiterhin eine Veranschlagung in der überkommenen kameralen Gruppierungssystematik vorgegeben und damit dem Ziel [...], auch eine abschließliche Veranschlagung nach Output-Kriterien zuzulassen, nicht Rechnung getragen [wird]“<sup>3</sup>.

Diese Einschränkungen, die u.a. mit finanzstatistischen Erfordernissen gerechtfertigt werden, verursachen einen vermeidbaren zusätzlichen Verwaltungsaufwand, da zusätzlich zu den kaufmännischen Buchungen auch die kameralen Ansätze mitgeführt werden müssen. Auch wenn die Belastungen für Hessen durch den Einsatz von geeigneten EDV-Lösungen begrenzt werden können, stellt der derzeitige Zustand jedoch eine unbefriedigende Situation

<sup>1</sup> Das Hessische Ministerium der Finanzen veranschlagt für die flächendeckende Umstellung der Landesverwaltung auf die Doppik auf Basis von SAP R/3 für den Zeitraum 2000 bis 2004 einen Betrag von rund 240 Mio. Euro. Diese Summe beinhaltet die Kosten für die SAP-Lizenzen (einschließlich Pflege) und für externe Beratungsleistungen (inklusive Schulungen, Controlling und wissenschaftliche Begleitung). Allerdings sind in dem genannten Betrag insbesondere nicht alle Leistungen der Landesmitarbeiter erfasst. Allein im Jahr 2002 wurden für die Einführung von SAP in der gesamten Landesverwaltung rund 640 Mitarbeiter eingesetzt (vgl. hierzu ausführlich *Antwort der Landesregierung auf eine Große Anfrage der SPD-Fraktion betr. Einführung der kaufmännischen Buchungssoftware SAP R/3*, Landtags-Drucksache 15/3802).

<sup>2</sup> Vgl. *Brixner/Harms/Noe*, Verwaltungs-Kontenrahmen, a.a.O. (Fn. 12), S. 58ff. sowie *Lüder*, DÖV 2000, S. 839.

<sup>3</sup> Vgl. *Bestgen*, Werkstattbericht 2002, S. 19.

dar, die weitere Änderungen des Haushaltsgrundsätzegesetzes erforderlich macht. Dies ist allein deshalb notwendig, weil das derzeitige Nebeneinander verschiedener Rechnungsstile und Reformstrategien bereits jetzt zu einer Gefährdung der durch Artikel 109 GG vorgegebenen Einheitlichkeit des öffentlichen Haushaltswesens geführt hat.

## 6 Schlussbemerkung

Die hessische Landesregierung hat sich, gestützt auf einen breiten Konsens aller im Hessischen Landtag vertretenen Parteien, mit ihrem Beschluss vom Juli 1998, bis zum Jahr 2008 die Landesverwaltung umfassend zu reformieren und die Kameralistik durch die doppische Buchführung abzulösen, auf einen unumkehrbaren Weg begeben. Die Umstellung des öffentlichen Rechnungswesens auf das nicht nur in privaten Unternehmen, sondern auch in vielen öffentlichen Einrichtungen übliche betriebswirtschaftliche System erfüllt dabei in optimierter Weise moderne Anforderungen, indem es erstmals einen exakten Nachweis der Kosten staatlicher Leistungserstellung erlaubt sowie Erkenntnisse über die Veränderung des staatlichen Vermögens und der Schulden liefert. Darüber hinaus stärkt die Reform das Budgetrecht des Parlaments und trägt zu einer nachhaltigen Sicherung der Generationengerechtigkeit bei.

Angesichts der Vorteile der Doppik gegenüber der Kameralistik setzt eine wachsende Zahl von Kommunen auf das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen. Auch die übrigen Bundesländer werden in Zukunft nicht an einem suboptimalen kameralen Haushaltswesen festhalten können. Die Doppik wird sich daher, eben weil sie im Vergleich zur Kameralistik das geeignetere System für die öffentliche Haushaltswirtschaft darstellt, mittel- und langfristig auch bundesweit durchsetzen.

## Literatur

- Antwort der Landesregierung auf die Große Anfrage der Fraktion der SPD betreffend Einführung der kaufmännischen Buchführungssoftware SAP R/3, Landtagsdrucksache 15/4357.
- Bericht der Enquetekommission „Künftige Aufgaben des Hessischen Landtags an der Wende zum 21. Jahrhundert, Landtags-Drucksache 15/4000.
- Bestgen, Die Einführung der Neuen Verwaltungssteuerung in der hessischen Landesverwaltung – ein Werkstattbericht, Wiesbaden 2002.
- Brixner/Harms/Noe, Verwaltungs-Kontenrahmen, München 2003.
- Budäus, Leistungserfassung und Leistungsmessung in öffentlichen Verwaltungen, Wiesbaden 2000.
- Ederer/Schuller, Geschäftsbericht Deutschland AG, Stuttgart 1999.
- Häfner, Doppelte Buchführung für Kommunen nach dem NKF, Freiburg i. Br. 2002.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Methodenkonzept – Budgetierung und betriebswirtschaftliche Steuerungselemente für die Landesverwaltung Hessen, Wiesbaden 1999.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Leitfaden Rechnungswesen – Kosten- und Leistungsrechnung in der öffentlichen Verwaltung, Wiesbaden 1998.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Controllingkonzept, Wiesbaden 2000.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Kontierungshandbuch Verwaltungskontenrahmen, Wiesbaden 2001.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Konzept ergebnisorientierte Budgetierung für das Land Hessen, Wiesbaden 2001.
- Hessisches Ministerium der Finanzen (Hrsg.), Glossar. Begriffserläuterungen im Rahmen der Reform des Haushalts- und Rechnungswesens, Wiesbaden 2002.
- Hessisches Ministerium für Wissenschaft und Kunst (Hrsg.), Der neue Hochschulprogrammhaushalt. Erläuterung und Beispiele zum Haushaltsentwurf 2003 der Hessischen Hochschulen, Wiesbaden 2002.
- Hill, Zur Sicherung des parlamentarischen Budgetrechts im Neuen Steuerungsmodell, DÖV 2001, 793 ff.
- Körner, Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem – Grundlagen der Entwicklung eines doppelischen Rechnungs- und Haushaltswesens, Nürnberg 2000.
- Lüder, Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens; Speyerer Verfahren, Stuttgart 1999.
- Lüder, Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens und Finanzkontrolle, DÖV 2000, S. 837 ff.
- Seikel, Rolf, Der Finanzminister bei der outputorientierten Haushaltssteuerung, DÖV 2000, S. 525 ff.
- Wüstemann/Brixner, Hochschul-Programmhaushalt in Hessen, Sonderdruck, HSW 2001.

*Heinz Noe und Kai Hofmann sind Mitarbeiter des Hessischen Ministeriums der Finanzen. Sie geben in diesem Beitrag ihre persönliche Auffassung wieder.*